



PREKONSULTACJE PODATKOWE:

Zmiany w zakresie przepisów o cenach transferowych

Spis treści

1. WSTĘP.....	3
2. Zmiany w zakresie definicji podmiotów powiązanych.....	3
3. Korekty cen transferowych	4
4. Mechanizm safe harbour finansowy	4
5. Zmiany w zakresie lokalnej dokumentacji cen transferowych.....	5
6. Wydłużenie terminu na przedłożenie dokumentacji cen transferowych na żądanie organu podatkowego	8
7. Oświadczenie o sporządzeniu dokumentacji cen transferowych.....	8
8. Informacja o cenach transferowych.....	9
9. Pozostałe zmiany	11

1. WSTĘP

Poniższy dokument stanowi materiał roboczy przedstawiający propozycje zmian przepisów prawa podatkowego w zakresie cen transferowych przygotowywanych przez Ministerstwo Finansów. Dokument skierowany jest do prekonsultacji podatkowych w celu uzyskania uwag i opinii w zakresie zaproponowanych zmian przepisów.

Propozycje zmian dotyczą ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 1406 z późn. zm. – dalej jako: ustawa o CIT) oraz ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 1426 z późn. zm. – dalej jako ustaw o PIT). Przy czym przedstawione zostaną propozycje zmian do ustawy o CIT z zaznaczeniem, iż adekwatne do nich zmiany będą dokonane w ustawie o PIT.

Dokument obejmuje również zmiany do ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 1325 z późn. zm.) oraz ustawy z dnia 10 września 1999 r. - Kodeks karny skarbowy (t.j. Dz. U. z 2021 r. poz. 408 z późn. zm.).

2. Zmiany w zakresie definicji podmiotów powiązanych

Proponowane zmiany w ustawach o PIT i CIT mają na celu uporządkowanie powiązań w odniesieniu do spółek niemających osobowości prawnej. Mając na uwadze spójność z innymi przepisami ustawy, pojęcie spółki niemającej osobowości prawnej zastąpiono przez zdefiniowane w ustawie pojęcie spółki niebędącej osobą prawną. Ponadto, przez zastąpienie słowa „wspólników” w liczbie mnogiej przez „wspólnik” w liczbie pojedynczej doprecyzowano, że powiązanie zachodzi pomiędzy spółką niebędącą osobą prawną a każdym z jej wspólników odrębnie.

Propozycje mają również charakter systematyzujący, wynikający z różnego statusu wspólników SKA, tj. komplementariusza i akcjonariusza, i mają na celu oddanie w treści przepisu innego traktowania komplementariusza i akcjonariusza, tj. wprowadzenia powiązania, bez względu na wielkość udziałów, pomiędzy SKA a jej komplementariuszami (odpowiadającymi bez ograniczenia).

Powiązania między akcjonariuszami a spółką zachodzą w oparciu o wywieranie znaczącego wpływu, jak w przypadku spółek z o.o. bądź spółek akcyjnych.

Zasady analogiczne do opisanych wyżej dla SKA, będą dotyczyć spółek komandytowych.

Doprecyzowano również kwestię wywierania znaczącego wpływu, odnosząc się również do udziału w stratach spółek. W sytuacji wystąpienia powiązań w momencie, gdy udział wspólnika w zyskach nie przekroczyłby progu ustawowego, a jednocześnie udział w stracie spółki zostałby określony na poziomie przekraczającym próg 25%, warunek wywierania znaczącego wpływu zostałby spełniony. W dotychczasowym stanie prawnym udział w stratach nie był przesłanką „wywierania znaczącego wpływu”.

Proponuje się dodanie ustawowej definicji porozumienia podatkowego oraz porozumienia inwestycyjnego (planowana tzw. interpretacja 590) w rozumieniu Ordynacji podatkowej. Ma to charakter techniczny zwiększający czytelność przepisów w zakresie cen transferowych.

Porozumienie podatkowe i porozumienie inwestycyjne będzie obok porozumienia cenowego przesłanką wyłączającą określenie przez organ podatkowy zobowiązania podatkowego (wysokości straty) w zakresie, w jakim wykazany przez podatnika dochód (strata) został ustalony zgodnie z danym porozumieniem.

Proponuje się również zmianę w przepisach dotyczących cen transferowych okresu referencyjnego z roku obrotowego na rok podatkowy. Jednakże w przypadku podmiotów powiązanych, które nie są podatnikiem PIT i CIT, a mianowicie spółek niebędących osobami prawnymi, należy uznać, iż jeśli przepisy odwołują się do roku podatkowego, to w ich przypadku oznacza to rok obrotowy. Przyjęcie tego założenia wymagać będzie dostosowania przepisów z zakresu cen transferowych w ustawie o CIT, w szczególności w art. 11g, 11k, 11l, 11p i 11t oraz odpowiadających im artykułom ustawy o PIT.

Proponowana zmiana w art. 11a ustawy o CIT (odpowiednia w art. 23m ustawy o PIT):

„a) w ust. 1:

– w pkt 4:

-- lit. c otrzymuje brzmienie:

„c) spółkę niebędącą osobą prawną i jej wspólnika, lub”;

-- po lit. c dodaje się lit. ca i cb w brzmieniu:

„ca) spółkę, o której mowa w art. 1 ust. 3 pkt 1, i jej komplementariusza, lub

cb) spółkę, o której mowa w art. 1 ust. 3 pkt 1a, i jej wspólnika, lub”;

– po pkt. 4 dodaje się pkt 4a i 4b w brzmieniu:

„4a) porozumieniu inwestycyjnym – oznacza to porozumienie inwestycyjne, o którym mowa w art. 20zs §1 Ordynacji podatkowej;

4b) porozumieniu podatkowym – oznacza to porozumienie podatkowe, o którym mowa w art. 20zb pkt 2 Ordynacji podatkowej;”;

b) w ust. 2 pkt 1 lit. c otrzymuje brzmienie:

„c) udziałów lub praw do udziału w zyskach, stratach, lub majątku lub ich ekspektatywy, w tym jednostek uczestnictwa i certyfikatów inwestycyjnych, lub”;

c) dodaje się ust. 5 w brzmieniu:

„5. Na potrzeby niniejszego rozdziału przyjmuje się, że rok obrotowy spółki niebędącej osobą prawną jest jej rokiem podatkowym.”;

3. Korekty cen transferowych

W aktualnym stanie prawnym korekta cen transferowych jest uwarunkowana m.in. od posiadania przez podatnika, w momencie dokonania korekty, oświadczenia podmiotu powiązanego, z którego wynika, że podmiot ten dokonał korekty cen transferowych w tej samej wysokości, co podatnik, a ponadto od potwierdzenia jej dokonania w rocznym zeznaniu podatkowym za rok podatkowy, którego ta korekta dotyczy.

Propozycja zawiera doprecyzowanie, że istnieje możliwość dokonania korekty cen transferowych in minus także w sytuacji gdy podatnik otrzymał od podmiotu powiązanego dowód księgowy, który potwierdza dokonanie korekty cen transferowych w określonej wysokości przez podmiot powiązany. Wprowadzana zmiana, potwierdza istniejącą już na gruncie aktualnego stanu prawnego, możliwość dokonania korekty na podstawie otrzymanego od podmiotu powiązanego dokumentu księgowego, który wypełnia warunek posiadania oświadczenia podmiotu powiązanego o dokonaniu korekty cen transferowych, o ile spełnia on jednocześnie wymogi stawiane dowodom księgowym,

zgodnie z zasadami przyjętymi przez obowiązujące przepisy o rachunkowości.

Zaproponowano rezygnację z obowiązku informowania o dokonaniu korekty cen transferowych w zeznaniu rocznym, w związku z czym uchylono jeden z warunków formalnych skutecznego dokonania takiej korekty.

Propozycja zmiany w art. 11e ustawy o CIT (odpowiednio art. 23q Ustawy o PIT). W związku z uchyleniem ust. 5 potrzebne są odpowiednie zmiany w art. 12 i 15 ustawy o CIT oraz art. 14 i 22 ustawy o PIT).

„a) pkt 3 otrzymuje brzmienie:

„3) w momencie dokonania korekty podatnik posiada oświadczenie podmiotu powiązanego lub dowód księgowy potwierdzające dokonanie przez ten podmiot korekty cen transferowych w tej samej wysokości, co podatnik;”;

b) w pkt 4 średnik zastępuje się kropką i uchyla się pkt 5;”

4. Mechanizm safe harbour finansowy

Przepisy o cenach transferowych, które zostały wprowadzone od 1 stycznia 2019 r., wprowadziły regulację tzw. bezpiecznej przystani (ang. safe harbour) m.in. dla transakcji pożyczek, kredytów oraz emisji obligacji. Obecnie przesłanki zastosowania przepisów safe harbour finansowego odnoszą się do roku obrotowego, a ocena spełnienia warunków dotyczących oprocentowania wiąże się z momentem zawarcia umowy.

Okresem, w którym badany jest warunek możliwości skorzystania z instytucji safe harbour finansowego, ma być rok podatkowy, gdyż co do zasady przepisy rozdziału Ceny transferowe dla określenia obowiązków podmiotów powiązanych będą odnosiły się konsekwentnie do roku podatkowego, jako okresu adekwatnego dla rozliczeń w podatkach dochodowych.

Zaproponowano również doprecyzowanie momentu, na jaki umowa pożyczki (kredytu, obligacji) powinna być zgodna z warunkami safe harbour finansowego w zakresie oprocentowania, przesądzając, iż powinny one zostać spełnione każdorazowo w przypadku zmiany umowy pożyczki.

Propozycja zmiany w art. 11g ustawy o CIT (odpowiednio art. 23s ustawy o PIT):

„a) ust. 1 pkt 4 otrzymuje brzmienie:

„4) w trakcie roku podatkowego łączny poziom zobowiązań albo należności podmiotu powiązanego z tytułu kapitału pożyczek z podmiotami powiązanymi liczony odrębnie dla udzielonych oraz zaciągniętych pożyczek wynosi nie więcej niż 20 000 000 z lub równowartość tej kwoty;”;

b) po ust. 1 dodaje się ust. 1a w brzmieniu:

„1a. Za dzień zawarcia umowy pożyczki, o którym mowa w ust. 1 pkt 1, uważa się również dzień zmiany umowy pożyczki w przypadku, gdy zmiana ta dotyczy oprocentowania pożyczki.”;

5. Zmiany w zakresie lokalnej dokumentacji cen transferowych

Propozycja MF przewiduje wydłużenie terminów na sporządzenie lokalnej dokumentacji cen transferowych. Zgodnie z nowymi przepisami, lokalną dokumentację cen transferowych należy sporządzić w terminie do końca dziesiątego miesiąca po zakończeniu roku podatkowego podmiotu (roku obrotowego w przypadku spółek niebędących osobami prawnymi). Zmiana ma na celu ułatwienie wywiązywania się z obowiązków dokumentacyjnych w zakresie cen transferowych, w związku często z ograniczeniami w dostępie dodanych porównawczych.

Propozycja zmiany w art. 11k ustawy o CIT (odpowiednio w art. 23w ustawy o PIT):

„a) ust. 1 otrzymuje brzmienie:

„1. Podmioty powiązane są obowiązane do sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych, za rok podatkowy, w terminie do końca dziesiątego miesiąca po zakończeniu roku podatkowego, w celu wykazania, że ceny transferowe zostały ustalone na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane.”;

b) w ust. 2 wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„Lokalna dokumentacja cen transferowych jest sporządzana dla transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym, której wartość przekracza w roku podatkowym następujące progi dokumentacyjne:”;

W celu usunięcia wątpliwości interpretacyjnych zaproponowano doprecyzowanie sposobu ustalania wartości transakcji kontrolowanej w przypadku umowy depozytu,

umów ubezpieczenia lub umów reasekuracji, a także transakcji polegających na zawarciu umowy spółki niebędącej osobą prawną. W przypadku depozytu wartość transakcji odnosić się będzie do wartości kapitału, w przypadku umów ubezpieczeń lub reasekuracji – do sumy ubezpieczenia, a w przypadku spółek niebędących osobą prawną – do łącznej wartości wkładów wniesionych do spółki niebędącej osobą prawną.

Propozycja zmiany w art. 11l ustawy o CIT (odpowiednio art. 23x ustawy o PIT):

„a) w ust. 1:

– w zdaniu wprowadzającym do wyliczenia wyrazy „art. 11k ust. 2” zastępuje się wyrazami „art. 11k ust. 2 i 2a”;

– pkt 1 otrzymuje brzmienie:

„1) wartości kapitału – w przypadku pożyczki, kredytu lub depozytu;”;

– po pkt 3 dodaje się pkt 3a, w brzmieniu:

„3a) sumie ubezpieczenia – w przypadku umów ubezpieczenia lub umów reasekuracji;”;

– po pkt 4 dodaje się pkt 4a w brzmieniu:

„4a) łącznej wartości wkładów wniesionych do spółki niebędącej osobą prawną – w przypadku umowy takiej spółki;”;

b) w ust. 2:

– we wprowadzeniu do wyliczenia wyrazy „art. 11k ust. 2” zastępuje się wyrazami „art. 11k ust. 2 i 2a”;

– w pkt 1 wyrazy „roku obrotowego” zastępuje się wyrazami „roku podatkowego”;

Zaproponowano powiązanie pojęcia wartości transakcji kontrolowanej z neutralnością podatku od towarów i usług. Podatek od towarów i usług co do zasady jest neutralny dla czynnych podatników VAT, zatem w wartości transakcji nie powinien być uwzględniany. Natomiast w braku neutralności tego podatku wartość transakcji powinna go uwzględniać. Zgodnie z planowanym rozwiązaniem wartość transakcji kontrolowanej pomniejsza się bowiem o podatek od towarów i usług, z wyjątkiem podatku od towarów i usług, który zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług nie stanowi podatku naliczonego, oraz naliczonego podatku od towarów i usług, w tej części, w której zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty lub zwrot różnicy podatku od towarów i usług.

Propozycja zmiany w art. 11l ustawy o CIT (odpowiednio art. 23x ustawy o PIT):

„c) po ust. 2 dodaje się ust. 2a w brzmieniu:

„2a. Wartość transakcji kontrolowanej, o której mowa w art. 11k ust. 2 i 2a, pomniejsza się o podatek od towarów i usług, z wyjątkiem podatku od towarów i usług, który zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług nie stanowi podatku naliczonego, oraz naliczonego podatku od towarów i usług, w tej części, w której zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty lub zwrot różnicy podatku od towarów i usług.”;

Zaproponowano doprecyzowanie przepisów art. 11n ustawy o CIT oraz art. 23z ustawy o PIT. Potwierdzono tym samym dotychczasową interpretację tych przepisów, że zwolnienia z obowiązku dokumentacyjnego mają zastosowanie wyłącznie do obowiązku dokumentacyjnego wynikającego z art. 11k ustawy o CIT i art. 23w ustawy o PIT. Natomiast nie stosuje się ich do obowiązku dokumentacyjnego dotyczącego tzw. transakcji rajowych.

Propozycja zmiany w art. 11n ustawy o CIT (art. 23w ustawy o PIT):

„a) zdanie wprowadzające do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„Obowiązek sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych, o którym mowa w art. 11k ust. 1, nie ma zastosowania do transakcji kontrolowanych.”;

Propozycja MF obejmuje rozszerzenie listy wyłączeń z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych:

- Zgodnie z obowiązującymi przepisami obowiązek sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych nie dotyczy transakcji kontrolowanych pomiędzy podmiotami powiązanymi będącymi polskimi rezydentami. Proponowane przepisy ustawy o PIT i CIT wyłączeniem tym obejmują również, na takich samych warunkach, transakcje powiązane pomiędzy położonymi w Polsce zakładami zagranicznymi, których macierzyste jednostki są podmiotami powiązanymi, a także pomiędzy położonym w Polsce zakładem zagranicznym podmiotu powiązanego będącego nierezydentem i powiązanego z nim podmiotu mającego rezydencję podatkową w Polsce.

Przepisy mają na celu zrównać sytuację położonego w Polsce zakładu podmiotu powiązanego będącego

nierezydentem z każdym polskim podmiotem powiązanym dokonującym kontrolowanych transakcji w Polsce. Istotnym elementem wprowadzanych rozwiązań m.in. warunek, aby całość przychodów i kosztów uzyskania przychodów wynikających z transakcji kontrolowanej była rozliczona dla celów podatkowych w Polsce. Oznacza to, że w transakcjach kontrolowanych pomiędzy położonymi w Polsce zakładami zagranicznymi całość przychodów i kosztów z tych transakcji powinna zostać przypisana odpowiednio do jednego lub drugiego zakładu. Natomiast w transakcjach kontrolowanych pomiędzy położonym w Polsce zagranicznym zakładem a polskim podmiotem powiązanym z podmiotem macierzystym zakładu po stronie zakładu powinna być przypisana całość przychodu lub kosztów wynikających z tej transakcji. Taki zapis realizuje założenie, że zwolnieniem z obowiązku dokumentacyjnego objęte są transakcje strictly wewnętrzne dokonywane i rozliczane podatkowo na terytorium Polski.

- Projektowane przepisy wprowadzają również zwolnienie z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych dla transakcji kontrolowanych objętych porozumieniem podatkowym oraz porozumieniem inwestycyjnym. Rozwiązanie odpowiada dotychczasowemu zwolnieniu dla transakcji kontrolowanych objętych uprzednim porozumieniem cenowym.
- Proponowane przepisy wprowadzają również zwolnienia z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych dla transakcji kontrolowanych objętych mechanizmem typu safe harbour dla pożyczek, kredytów, obligacji oraz transakcji dotyczących rozliczeń w zakresie tzw. czystego refakturowania. Oba te zwolnienia dokumentacyjne stanowią uproszczenie dla podatników w odniesieniu do transakcji kontrolowanych, w których ryzyko zaniżenia dochodu jest ograniczone. Uproszczenie dokumentacyjne w zakresie cen transferowych dla transakcji kontrolowanych objętych mechanizmem typu safe harbour uzależnione jest od spełnienia kryteriów ściśle określonych w przepisach, co zmniejsza ryzyko zaniżenia dochodu w tego typu transakcjach. Podmioty powiązane, które nie spełnią warunków określonych w przepisach (skorzystanie z mechanizmów typu safe harbour jest dobrowolne),

nadal mają obowiązek sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych.

W przypadku tzw. czystego refakturowania zwolnienie z obowiązku dokumentacyjnego ograniczone jest kilkoma zaproponowanymi w przepisie warunkami.

Propozycja zmiany w art. 11n ustawy o CIT (art. 23w ustawy o PIT):

„b) po pkt 1 dodaje się pkt 1a w brzmieniu:

„1a) zawieranych wyłącznie:

a) pomiędzy położonymi na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagranicznymi zakładami podmiotów powiązanych mających miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium innego niż Rzeczpospolita Polska państwa członkowskiego Unii Europejskiej lub innego państwa należącego do Europejskiego Obszaru Gospodarczego,

b) przez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład podmiotu mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium innego niż Rzeczpospolita Polska państwa członkowskiego Unii Europejskiej lub innego państwa należącego do Europejskiego Obszaru Gospodarczego z podmiotem powiązanim mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej

– w roku podatkowym, w którym przychody lub koszty uzyskania przychodów powstałe w wyniku takich transakcji kontrolowanych zostały przypisane do zagranicznego zakładu pod warunkiem, że żaden z podmiotów powiązanych w zakresie tych przychodów lub kosztów przypisanych do zagranicznego zakładu nie korzysta ze zwolnień, o których mowa w art. 6 i art. 17 ust. 1 pkt 34 i 34a, i nie poniósł straty podatkowej;”

c) pkt 2 otrzymuje brzmienie:

„2) objętych uprzednim porozumieniem cenowym, porozumieniem inwestycyjnym albo porozumieniem podatkowym, za okres, którego takie porozumienie dotyczy;”

d) w pkt 9 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 10 i 11 w brzmieniu:

„10) polegających wyłącznie na dokonaniu rozliczenia pomiędzy podmiotami powiązanimi wydatków poniesionych na rzecz podmiotu niepowiązanego, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:

- nie powstaje wartość dodana i rozliczenie następuje bez uwzględniania marży lub narzutu zysku,
- rozliczenie następuje bez zastosowania klucza alokacji,
- rozliczenie nie jest związane z inną transakcją kontrolowaną,

d) rozliczenie nastąpiło niezwłocznie po dokonaniu zapłaty na rzecz podmiotu niepowiązanego,

e) podmiot powiązany nie jest podmiotem mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową;

11) dotyczących pożyczki, kredytu lub emisji obligacji - w przypadku spełnienia warunków określonych w art. 11g.”;

Zaproponowano, aby w przypadku umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub innej umowy o podobnym charakterze analiza cen transferowych obejmowała w szczególności przyjęte zasady dotyczące praw wspólników lub stron umowy do udziału w zysku lub majątku oraz uczestnictwa w stratach.

Propozycja zmiany w art. 11q ustawy o CIT (odpowiednio art. 23zc ustawy o PIT) :

„a) po ust. 1a dodaje się ust. 1b w brzmieniu:

„1b. W przypadku umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub innej umowy o podobnym charakterze analiza cen transferowych obejmuje w szczególności przyjęte zasady dotyczące praw wspólników lub stron umowy do udziału w zysku lub majątku oraz uczestnictwa w stratach.”;

Proponowane zmiany w ustawach o PIT i CIT zawierają również nowe rozwiązania ułatwiające sporządzenie lokalnej dokumentacji cen transferowych, ograniczając jej zakres.

Lokalna dokumentacja cen transferowych będzie mogła nie zawierać analizy porównawczej lub analizy zgodności w przypadku:

- transakcji kontrolowanych spełniających kryteria zwolnienia safe harbour dla transakcji kontrolowanych stanowiących usługi o niskiej wartości (regulacja obecnie funkcjonująca),
- transakcji kontrolowanych zawieranych przez podmioty powiązane będące mikroprzedsiębiorcą lub małym przedsiębiorcą w rozumieniu Prawa przedsiębiorców, oraz
- transakcji innych niż transakcje kontrolowane, które objęte są obowiązkiem dokumentacyjnym zawieranych z tzw. rajami podatkowymi lub w

których rzeczywisty właściciel kontrahenta jest rezydentem tzw. rajów podatkowych.

Planowane nowe ułatwienia dotyczącą mikro i małych przedsiębiorców a także transakcji z tzw. rajami podatkowymi będą miały zastosowanie również do dokumentacji cen transferowych sporządzanej za rok podatkowy rozpoczynający się w 2021 r.

Propozycja zmiany w art. 11q ustawy o CIT (odpowiednio art. 23zc ustawy o PIT):

„b) ust. 3 otrzymuje brzmienie:

„3. W przypadku:

1) transakcji kontrolowanych spełniających kryteria, o których mowa w art. 11f,

2) transakcji kontrolowanych zawieranych przez podmioty powiązane będące mikroprzedsiębiorcą lub małym przedsiębiorcą w rozumieniu odpowiednio art. 7 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców,

3) transakcji innych niż transakcje kontrolowane, o których mowa w art. 11o ust. 1 i 1a

– lokalna dokumentacja cen transferowych może nie zawierać analizy porównawczej lub analizy zgodności.”;

6. Wydłużenie terminu na przedłożenie dokumentacji cen transferowych na żądanie organu podatkowego

Propozycja MF wprowadza ułatwienie dla podatników polegające na wydłużeniu z 7 do 14 dni terminu na przedłożenie lokalnej dokumentacji cen transferowych przez podatnika na żądanie organu podatkowego. Zmiana wynika również z raportowania o cenach transferowych na formularzach TPR-P i TPR-C począwszy od 2019 roku. Formularze TPR-P i TPR-C stanowią bowiem podstawowe narzędzie analizy ryzyka oraz analiz ekonomicznych i statystycznych w zakresie cen transferowych.

Proponuje się również, aby organ podatkowy był uprawniony do skierowania do podatnika (innego niż mikroprzedsiębiorca) żądania sporządzenia i przedłożenia lokalnej dokumentacji cen transferowych w terminie 30 dni w odniesieniu do wskazanych transakcji kontrolowanych, co do których podatnik był zwolniony z obowiązku

dokumentacyjnego ze względu na skorzystanie z mechanizmu safe harbour. Organ podatkowy będzie przy tym zobowiązany wskazać okoliczności świadczące o prawdopodobieństwie zaniżenia wartości transakcji kontrolowanej lub niespełnienia warunków, o których mowa w ww. przepisie.

Propozycja zmiany w art. 11s ustawy o CIT (odpowiednio art. 23ze ustawy o PIT):

„a) w ust. 1 wyrazy „7 dni” zastępuje się wyrazami „14 dni”;

b) ust. 2 otrzymuje brzmienie:

„2. W przypadku wystąpienia okoliczności wskazujących na prawdopodobieństwo zaniżenia wartości transakcji kontrolowanej lub niespełnienia warunków, o których mowa w art. 23s ust. 1, organ podatkowy może zwrócić się do podatnika niebędącego mikroprzedsiębiorcą w rozumieniu art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców, z żądaniem sporządzenia i przedłożenia lokalnej dokumentacji cen transferowych niezawierającej analizy porównawczej lub analizy zgodności dla wskazanych przez organ podatkowy transakcji kontrolowanych w roku podatkowym, w terminie 30 dni od dnia doręczenia takiego żądania. Żądanie wskazuje okoliczności świadczące o prawdopodobieństwie zaniżenia wartości transakcji kontrolowanej lub niespełnienia warunków, o których mowa w art. 11g ust. 1”;

7. Oświadczenie o sporządzeniu dokumentacji cen transferowych

MF proponuje likwidację oświadczenia o sporządzeniu dokumentacji cen transferowych jako odrębnego dokumentu i przeniesienie go, w zmienionej treści, do informacji o cenach transferowych. Zrezygnowano z potwierdzania, iż sporządzona została dokumentacja cen transferowych. Wprowadzono regulację stwierdzającą *expressis verbis*, że informacja o cenach transferowych TPR-P i TPR-C będzie składana na podstawie lokalnej dokumentacji cen transferowych. Równoległe, zgodnie z projektem, do formularza TPR-P i TPR-C zostanie dodany drugi element dotychczasowego oświadczenia dotyczący rynkowości cen transferowych.

Podatnicy nie będą musieli składać dwóch różnych dokumentów dotyczących tego samego przedmiotu różnymi kanałami elektronicznymi. W rezultacie podatnik będzie składał tylko jeden zintegrowany formularz.

Zgodnie z przedłożoną propozycją podatnik w składanym oświadczeniu o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych oświadcza, że lokalna dokumentacja cen transferowych została sporządzona zgodnie ze stanem rzeczywistym, a ceny transferowe objęte tą dokumentacją są ustalane na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane. W przypadku świadczeń nieodpłatnych nie jest jasne, czy w sytuacji, gdy przychód wykazany przez podatnika dla celów podatkowych zgodnie z zasadą ceny rynkowej, jest ceną transferową (ustaloną na warunkach jakie ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane). W związku z tym wątpliwość może budzić to, czy przychód z tego tytułu powinien zostać uznany za rynkowy w oświadczeniu składanym przez podatnika. Dlatego też zaproponowano również wprowadzenie przepisu, który ma eliminować wątpliwości co do treści składanego oświadczenia w przypadku świadczeń nieodpłatnych i częściowo odpłatnych. Projektowany przepis, ustanawiając fikcję prawną, doprecyzowuje, że ceny transferowe uważa się za ustalone na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane, jeżeli podatnik dla celów podatkowych – w przypadku otrzymania nieodpłatnie lub częściowo odpłatnie rzeczy lub praw, lub innych świadczeń w naturze – wykazał przychód zgodnie z zasadą ceny rynkowej.

Propozycja obejmuje uchylene art. 11m ustawy o CIT (odpowiednio art. 23y ustawy o PIT) oraz zmiany w art. 11t ustawy o CIT (odpowiednio art. 23 z ustawy o PIT):

c) ust. 2 otrzymuje brzmienie:

„2. Informacja o cenach transferowych zawiera:

1) – 6) (...)

7) oświadczenie podmiotu o tym, że lokalna dokumentacja cen transferowych została sporządzona zgodnie ze stanem rzeczywistym, a ceny transferowe objęte tą dokumentacją są ustalane na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane.”,

d) po ust. 2 dodaje się ust. 2a i 2b w brzmieniu:

„2a (...)

2b. Dla potrzeb oświadczenia, o którym mowa w ust. 2 pkt 7, w przypadku otrzymania nieodpłatnie lub częściowo odpłatnie rzeczy lub praw, lub innych świadczeń w naturze stanowiących przychód podatnika, ceny transferowe uważa się za ustalone na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane, jeżeli przychód ten został dla celów

podatkowych wykazany zgodnie z zasadą ceny rynkowej.”,

8. Informacja o cenach transferowych

MF proponuje wprowadzenie nowego oddziału nr 4 pt. „Informacja o cenach transferowych” odpowiednio w ustawie PIT i CIT oraz wprowadzenie przepisu odnoszącego się do źródeł danych do sporządzenia informacji o cenach transferowych.

Proponuje się wydłużenie terminu na złożenie oświadczenia o cenach transferowych. Obecnie obowiązujący termin na złożenie informacji o cenach transferowych do końca dziewiątego miesiąca po zakończeniu roku podatkowego, zostanie wydłużony do końca jedenastego miesiąca po zakończeniu roku podatkowego podmiotu. Ponieważ sporządzenie i złożenie informacji o cenach transferowych ma związek z dokumentacją cen transferowych, na podstawie której sporządzana jest informacja, termin jej złożenia wypada miesiąc później od terminu na sporządzenie dokumentacji cen transferowych. Zmiana ta ma zracjonalizować proces raportowania cen transferowych przez podmioty zobowiązane do jej złożenia.

MF planuje wprowadzić zmianę w zakresie organu, do którego składana jest informacja o cenach transferowych. Zgodnie z nowym przepisem, informację składać się będzie do naczelnika urzędu skarbowego właściwego w sprawach podatku dochodowego. Projektowane przepisy precyzują także obowiązek złożenia informacji o cenach transferowych dla spółek niebędących osobami prawnymi. W takim przypadku informację tę składa się do naczelnika urzędu skarbowego, właściwego według siedziby lub miejsca prowadzenia działalności spółki, do końca jedenastego miesiąca po zakończeniu roku obrotowego spółki. Zmiana właściwości w zakresie składania informacji wynika z konieczności racjonalizacji procesu zbierania, przepływu i analizy informacji przez administrację skarbową.

Doprecyzowano także sposób składania informacji o cenach transferowych dla spółek niebędących osobami prawnymi. Projektowane przepisy wskazują bezpośrednio, że informacja o cenach transferowych powinna być składana za pomocą środków komunikacji elektronicznej, zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej.

Jednocześnie proponuje się zmianę w zakresie podpisywania informacji o cenach transferowych.

Zakłada się co prawda wyłączenie możliwości podpisywania informacji przez pełnomocnika, jednakże wprowadzając szereg wyjątków. Należą do nich prokurent działający zgodnie z zasadami reprezentacji oraz pełnomocnik będący adwokatem, radcą prawnym, doradcą podatkowym lub biegłym rewidentem.

W zaproponowanych rozwiązaniach doprecyzowano również, że informacja o cenach transferowych sporządzana jest na podstawie lokalnej dokumentacji cen transferowych, jeżeli podmiot był obowiązany do jej sporządzenia w zakresie odpowiednich transakcji. W pozostałych przypadkach, informacja o cenach transferowych powinna być sporządzona na podstawie danych i informacji pochodzących ze sprawozdania finansowego lub z innych dokumentów. W projekcie nie określono rodzajów innych dokumentów w formie zamkniętego katalogu, tym samym umożliwiając podmiotom wypełnienie obowiązku w sposób najbardziej odpowiadający prowadzonej działalności gospodarczej.

Kolejnym uproszczeniem przewidzianym przez MF jest rezygnacja z obowiązku wyznaczania wspólnika spółki niebędącej osobą prawną, który obowiązany jest do złożenia informacji o cenach transferowych za spółkę. Lokalną dokumentację cen transferowych, sporządza spółka niebędąca osobą prawną (w przypadku gdy jest podmiotem obowiązany do jej sporządzenia). W związku z tym uzasadnione jest, aby informacja o cenach transferowych również mogła być składana na takich samych zasadach. Z powyższych względów usunięto wymóg wyznaczania wspólnika obowiązany do złożenia informacji o cenach transferowych za spółkę.

Propozycja obejmuje następujące zmiany w art. 11t ustawy o CIT (odpowiednio art. 23 zf ustawy o PIT):

„a) ust. 1 otrzymuje brzmienie:

„1. Podmioty powiązane:

- 1) obowiązane do sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych – w zakresie transakcji objętych tym obowiązkiem lub
- 2) realizujące transakcje kontrolowane określone w art. 11n pkt 1– 2, 10 lub 11

– składają naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu dla podatnika, w terminie do końca jedenastego miesiąca po zakończeniu roku podatkowego, informację o cenach transferowych za rok podatkowy, sporządzoną według wzoru dokumentu elektronicznego zamieszczonego w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej

urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych.”,

b) po ust. 1 dodaje się ust. 1a i 1b w brzmieniu:

„1a. W przypadku spółki niebędącej osobą prawną informacja o cenach transferowych jest składana naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu według siedziby tej spółki, a w przypadku braku siedziby – według miejsca prowadzenia działalności.

1b. Informacja o cenach transferowych jest składana za pomocą środków komunikacji elektronicznej, zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej.”,

c) ust. 2 otrzymuje brzmienie:

„2. Informacja o cenach transferowych zawiera:

- 1) wskazanie organu, do którego jest składana, cel złożenia informacji i okres, za jaki jest składana;
- 2) dane identyfikacyjne podmiotu;
- 3) ogólne informacje finansowe podmiotu;
- 4) informacje dotyczące podmiotów powiązanych i transakcji kontrolowanych;
- 5) informacje dotyczące stosowanych cen transferowych oraz metod ich weryfikacji;
- 6) dodatkowe informacje lub wyjaśnienia dotyczące danych lub informacji, o których mowa w pkt 2–5;
- 7) oświadczenie podmiotu o tym, że lokalna dokumentacja cen transferowych została sporządzona zgodnie ze stanem rzeczywistym, a ceny transferowe objęte tą dokumentacją są ustalane na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane.”,

d) po ust. 2 dodaje się ust. 2a i 2b w brzmieniu:

„2a. Informacja o cenach transferowych jest sporządzana na podstawie:

- 1) lokalnej dokumentacji cen transferowych – w przypadku gdy podmiot powiązany był obowiązany do sporządzenia tej dokumentacji;
- 2) sprawozdania finansowego lub innych dokumentów – w przypadku gdy podmiot powiązany nie był obowiązany do sporządzenia tej dokumentacji.

2b. W zakresie oświadczenia, o którym mowa w ust. 2 pkt 7, w przypadku otrzymania rzeczy lub praw lub innych świadczeń w naturze stanowiących przychód, ceny transferowe uważa się za ustalane na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane, jeżeli przychód ten został dla celów podatkowych wykazany zgodnie z zasadą ceny rynkowej.”,

e) ust. 5 otrzymuje brzmienie:

„5. Informacja o cenach transferowych jest podpisywana przez:

- 1) osobę fizyczną – w przypadku podmiotu powiązanego będącego osobą fizyczną,
- 2) osobę upoważnioną przez przedsiębiorcę zagranicznego do reprezentowania go w oddziale – w przypadku podmiotu powiązanego będącego przedsiębiorcą zagranicznym posiadającym oddział działający na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
- 3) kierownika jednostki w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości, a w przypadku gdy jednostką kieruje organ wieloosobowy – przez jedną albo więcej osób uprawnionych do reprezentacji, z zachowaniem zasad reprezentacji

– przy czym nie jest dopuszczalne podpisanie tej informacji przez pełnomocnika, z wyjątkiem prokurenta działającego zgodnie z zasadami reprezentacji oraz pełnomocnika będącego adwokatem, radcą prawnym, doradcą podatkowym lub biegłym rewidentem.”

f) ust. 8 otrzymuje brzmienie:

„8. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, szczegółowy zakres danych, informacji oraz treść oświadczenia zawartych w informacji o cenach transferowych, wraz z objaśnieniami co do sposobu jej sporządzenia, uwzględniając konieczność zapewnienia dokonywania prawidłowej analizy ryzyka zaniżenia dochodu do opodatkowania w obszarze cen transferowych oraz innych analiz ekonomicznych lub statystycznych.”;

9. Pozostałe zmiany

W wyniku dodania do przepisów o cenach transferowych porozumienia podatkowego oraz porozumienia inwestycyjnego należy dostosować brzmienie art. 11c ust. 6 ustawy o CIT (odpowiednio art. 23o ustawy o PIT), gdyż te instrumenty gwarancyjne prawa podatkowego mogą zawierać elementy adekwatne do istniejącego porozumienia cenowego:

Propozycja zmiany art. 11c ust. 6 ustawy o CIT:

„6. Za okres objęty uprzednim porozumieniem cenowym, porozumieniem inwestycyjnym albo porozumieniem podatkowym organ podatkowy nie określa zobowiązania podatkowego (wysokości straty) w zakresie, w jakim wykazany przez podatnika dochód (strata) został ustalony zgodnie z tym porozumieniem.”;

W wyniku planowanego wprowadzenia definicji „refakturowania” proponuje się zmianę brzmienia art. 11f ust. 2 pkt 4 ustawy o CIT (odpowiednio art. 23r ustawy o PIT) w taki sposób, aby przepis ten odsyłał do nowej definicji:

Propozycja zmiany pkt. 4 w ust. 2 art. 11f ustawy o CIT:

„4) nie są przedmiotem dalszej odprzedaży przez usługobiorcę, z wyłączeniem transakcji, o których mowa w art. 11n pkt 10.”;

MF zaproponowało doprecyzowanie obowiązku dokumentacyjnego wynikającego z art. 11o ust. 1 - 2 ustawy o CIT dla spółek wchodzących w skład podatkowej grupy kapitałowej. Proponowana regulacja uściśla, na kim ciąży obowiązek dokumentacyjny, poprzez wskazanie spółek wchodzących w skład podatkowej grupy kapitałowej oraz określenie zakresu tych obowiązków, które mają dotyczyć transakcji kontrolowanych oraz innych niż kontrolowane z podmiotami niewchodzącymi w skład tej podatkowej grupy kapitałowej.

Propozycja dodania ust. 3 w art.11o ustawy o CIT w brzmieniu:

„3. Przepisy ust. 1–2 stosuje się odpowiednio do spółek wchodzących w skład podatkowej grupy kapitałowej w zakresie transakcji kontrolowanej lub transakcji innej niż transakcja kontrolowana z podmiotami, o których mowa w ust. 1 i 1a, niewchodzącymi w skład tej podatkowej grupy kapitałowej.”;

Konsekwencją likwidacji oświadczenia o sporządzeniu dokumentacji cen transferowych jest również modyfikacja sankcji karnych skarbowych w zakresie lokalnej dokumentacji cen transferowych i informacji o cenach transferowych.

Propozycja zmiany art. 56c Kks:

„§ 1. Kto wbrew obowiązkowi nie sporządza lokalnej dokumentacji cen transferowych, o której mowa w art. 23w ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz w art. 11k ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych albo nie dołącza do lokalnej dokumentacji cen transferowych grupowej dokumentacji cen transferowych, o której mowa w art. 23zb ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz w art. 11p ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych,

podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych.

§ 2. Tej samej karze podlega, kto sporządza dokumentację, o której mowa w § 1 niezgodnie ze stanem rzeczywistym.

§ 3. Kto wbrew obowiązкови dokumentację, o której mowa w § 1, sporządza po terminie podlega karze grzywny do 240 stawek dziennych.

§ 4. W wypadku mniejszej wagi, sprawca czynu zabronionego określonego w § 1–3 podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe.”;

(...)

Propozycja zmiany w art. 80e Kks:

„§ 1. Kto wbrew obowiązкови nie składa właściwemu organowi podatkowemu informacji o cenach transferowych, o której mowa w art. 23zf ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz w art. 11t ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych albo składając tę informację podaje dane niezgodne z lokalną dokumentacją cen transferowych lub ze stanem rzeczywistym,

podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych.

§ 2. Kto wbrew obowiązкови informację, o której mowa w § 1, składa po terminie,

podlega karze grzywny do 240 stawek dziennych.

§ 3. W wypadku mniejszej wagi, sprawca czynu zabronionego określonego w § 1 lub 2 podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe.”;

Kolejną z proponowanych zmian jest zmiana przepisów Ordynacji podatkowej w zakresie raportowania transakcji zawartych z nierezydentami. W obecnym stanie prawnym podatnicy są obowiązani do raportowania danych i informacji ze zbliżonych do siebie obszarów w wielu różnych formularzach (np. TPR, ORD-U, APA-P, APA-C). Rozwiązanie takie jest czasochłonne i skutkuje zwiększeniem obowiązków sprawozdawczych po stronie podatników.

Proponuje się wprowadzenie uproszczenia w wywiązywaniu się z ww. obowiązków przez podatników prowadzących działalność gospodarczą.

Propozycja dodania w art. 82 § 1c w brzmieniu:

„§ 1c. Przepisu § 1 pkt 2 nie stosuje się do podmiotów, o których mowa w § 1, obowiązanych do sporządzenia informacji o cenach transferowych, na podstawie przepisów art. 23zf ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz art. 11t ust. 1 ustawy

z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych. Wyłączenie, o którym mowa w zdaniu pierwszym, nie dotyczy podatników oraz spółek niebędących osobami prawnymi, o których mowa w art. 23za ust. 1 i 1a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz w art. 11o ust. 1 i 1a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych.”;

MF przewiduje również niewielkie zmiany w ustawie o rozstrzyganiu sporów dotyczących podwójnego opodatkowania oraz zawieraniu uprzednich porozumień cenowych. Mają one jedynie charakter dostosowawczy polegające na uaktualnieniu odesłań do przepisów Konwencji Arbitrażowej (art. 69 ust. 1 ustawy DRM).